

公益法人税制とNPO法案

西野 敬雄

國士館法學第29号（1997.12.）

目次

- 一 はじめに
- 二 公益法人とそれに対する税制
 - (一) 公益法人の意義
 - (二) 日本の公益法人税制
 - (1) 戦前の税制
 - (2) 戦後の税制の経緯
 - (3) 収益事業課税の問題と限界
 - (4) みなし寄付金制度
 - (5) 公益法人等に対する寄付金
- 三 NPO法案と税制
 - (一) NPO（あるいはNGO）
 - (二) NPO法案の審議の経緯
 - (三) NPO法案の課題
 - (四) NPO法案と税制

公益法人税制とNPO法案（西野敬雄）

四 まとめにかえて

注

図・表

一 はじめに

行政改革が論議されはじめると、公益法人が盛んに話題となる。その公益法人は年々増加し、九五年十月現在で約二万六千もあり、官庁からの補助金も多く、常勤理事の約二割が公務員出身者であるといわれる。その公益法人を傘下に抱える特殊法人もあり、行政・特殊法人・公益法人の間でカネとヒトの関係が存在するといわれる。一方、公益法人も収益事業に傾斜している例があるといわれるが、収益事業（これ自体限定されている）は課税されるが税率は低いし、他方では課税逃れのために公益法人の売買も行われていると報道されている。⁽¹⁾

その中で、NPOあるいはNGOも増加しており、その保護を求める声が次第に強くなってきた。阪神・淡路大震災や日本海の重油流出事故対策ではNPO・NGOが大活躍をした。こうした状態の中、NPO法案が三案議員提出され、うち一案が参議院に衆議院から送付され、一四〇回国会において継続審議になったことは記憶に新しい。

そこで、公益法人とそれに対する税制について、本稿において研究するとともに、NPO・NGO法案について検討したい。

二 公益法人とそれに対する税制

(一) 公益法人の意義

公益法人は、祭祀・宗教・慈善・学術その他公益（社会全般の利益）、すなわち、不特定多数の者の利益を目的とするもので、主務官庁の許可を得たものである。社団にあっては、単に社団員の利益を目的とするだけでは、その目的が営利でなくとも公益を目的とするとはいえないが、反面、公益を目的とする法人が、その事業経営の資金を獲得するため、収益を目的とする事業を営んでもよい——それだけでは直ちに「公益を目的とする」本質に反するとはいえない。⁽²⁾したがって、収益事業に傾斜している法人があっても直ちに公益法人ではないとは言えず、ただちに公益法人の資格を剥奪するわけにはいかない。その境界は、必ずしも明確であるとはいえない（なお、医療法人・学校法人・社会福祉法人・宗教法人は、特別法に基づいて設立され、「その他の公益法人」と分類されることが多い）。

これに対し、営利を目的とし、すなわち、専ら構成員の私益を目的とし、団体の利益を結局何等かの形式で構成員に分配するものが、営利法人であって、社団に限られるといわれる。

ここに述べた社団法人と営利法人の区別によれば、公益と営利の中間的な事業を目的とする団体は、特別法（消費生活協同組合法、農業協同組合法、水産業協同組合法、中小企業等協同組合法、労働組合法、森林組合法等）がない限り、法人格を取得できない。我妻栄博士も、すでに、その著作の中で中間的な事業を目的とする社団についても、一般的に、法人格を認めるべきであるとされていた。⁽³⁾NPOの法案の対象となる団体の多くは、こうした中間的法人であることが多く、これまで、対応する規定がなかったことになる。もっとも、民法三四条は「公益に関する」とし

か書いていないので、解釈・運用の方法によっては、こうした中間法人も可能であったのではあるまいか。

こうした中間法人については、残余財産の処分・設立手続・第三者保護・構成員保護・主務官庁の監督・収益事業の範囲等多くの問題がある。⁽⁴⁾ かつて、こうした問題が法制審議会で検討されたことがあるとのことである。また、総務庁も昭和六〇年九月に中間法人の創設を法務省に勧告している。⁽⁵⁾

昭和六一年七月に行った総務庁のアンケート調査の中に、「税法上公益法人と中間法人とを別異に扱うのであれば、純粹に公益事業を行なうもの以外の法人を移行させるべき」とする意見があるように、中間法人についても税のことを無視することはできない。民間の非営利団体による社会参加が広がる中で、全国で一万を超える団体が「法人格」を希望しているといわれるが、⁽⁷⁾ そうした団体の多くは税制の優遇措置がなければ意味がなく、「三年内の検討」の中に税制上の優遇措置についても明記すべきだとの要望が強いという。⁽⁸⁾ 活動の財政基盤を安定させるためにも、そうした要望は十分理解できるところである。

こうした非営利法人が、現在、約二万二千法人にのぼるといわれるが、その大半は、宗教法人で約七割にも達し、民法三四条に基づく公益法人は約一割に過ぎない。大半を占める宗教法人は教団といわれるものであり、他の公益法人と性格を異にしており、別個に考えた方がよいと思われる。なかには、教祖を中心とする宗教団体の集金や蓄財が目立っているとして、公益法人に対する課税を強化すべきであるとの主張もみられる。⁽⁹⁾ しかし、前述したように、公益も種々のものがあり単純に判断しえないこと、公益法人非課税の問題と公益法人監督体制とは区別して考えるべきものであること、さらに、宗教法人などに非課税制度を乱用しているケースがみられるからといって、こうしたケースの是否と切り離して考えるべきである。本稿においては、宗教法人だけに限定することなく、NPO法案等のからみの中で、公益法人に対する課税のあり方について、検討する。

(二) 日本の公益法人税制

(1) 戦前の税制

日本の公益法人に対する課税は、昔から問題になってきており、それなりの対応や検討がなされてきた。たとえば、明治時代の基幹税であった地租のほか所得税でも、非課税措置の問題が取り扱われてきている。

たとえば明治一一年七月太政官達第三二二号「府縣官職制」は、「社寺除税地ノ境域ヲ更正スル事」を府県事務としつつも主務省に稟請することを求めているほか、⁽¹⁰⁾ 明治十七年太政官布告七号など、個々の布告達などによって、多くの除税の扱いがなされてきた。「地所名稱區別」(明治七年十一月太政官布告百二十号)があったとはいえ、運用上混乱がみられたため、明治三四年十二月召集の第十六回帝国議會に於て「地租ヲ課セサル土地ニ関スル法律案」⁽¹¹⁾が提出された。「地租ヲ課セサル土地」の中に、御陵墓地のほか神社、建物アル遙拝所、寺院佛堂及祠宇ノ境内地ニシテ借地ニ非サルモノなどのほか「公益ノ為營利ヲ目的トセス直接ニ祭祀、宗教、教育、学芸、慈善ノ用ニ供スル土地ニシテ借地ニ非サルモノ但シ其ノ事業ノ管理又ハ監督ノ為ニ非スシテ住居ト共用スルモノハ此ノ限ニ在ラス」⁽¹²⁾が加えられている。この法律案は、衆議院及び貴族院の特別委員会を通過したが、⁽¹³⁾ 貴族院の第一読会の続行日において、谷干城は、除税により帝室の御財産がどんどん増加していくことは西洋の悪例につながるので慎重な議論が必要であるとの意見を強く主張した。⁽¹³⁾ それでも第一読会は通過したが、第二読会に入るや、皇室財産に関するものであることを理由に、午後一時五七分秘密会に移行した。そこで述べられた修正は、「御料地」を「世伝御料地」に改め、第四号の「国有地」の下に「但収益ノ用ニ供スル国有地ニシテ其ノ収益カ国庫ノ一般会計ノ歳入ニ加ハラサルモノ」⁽¹⁴⁾を加えるものであった。そこで、特別委員に再度付託され、二時十一分に散会となったが、秘密会に移行するときに既に衆

議院が散会になっており、自然的に審議未了となった。その結果、地租の免除に関する規定は、個別法に委ねられることが続くことになった。ところで、当時こうした個別法の積み重ねによる特別扱いの規定形式について反省がされようとしていた。まず、水害により災害を受けた田畑に関し明治三四年法律第二十七号が制定され、災害又は天候の不順による収穫皆無に対しては、明治三六年勅令八号《緊急勅令》及明治三六年法律第三号が制定された。この一連の審議において、貴族院では、免租は地租条例の精神に反するとの意見が強かった。⁽¹⁵⁾この一連の動きの中で提出されたのが、前記の法律案であり、免除の扱いを一本化して是認し、取扱いを明確にしようという法律案となったと考えられ、公益法人非課税を積極的に打出そうとするものではなく、むしろ租税法律主義に従ったと考えられる。この地租の特例は、固定資産税の特例につながっている。

同様に、法人に課税することになった明治三二年所得税法改正では、第五条で、「営利を目的トセサル法人ノ所得」⁽¹⁶⁾「営利ノ事業ニ属セサル一時ノ所得」を所得税を課さない所得としている。ここでは、非営利法人には課されないし、非営利事業には課されないことになる。また、公益法人かどうかは問われない。この改正については、あまり議論がなされなかった。もっとも、明治三十一年第一三回帝國議會において、斎藤安雄議員が「営利ヲ目的トセサル法人ノ所得」について質問したことがある。この質問に対して、政府委員は、現にどの法律においても商業に供する建物あるいは土地などにおいては免税になっているので、所得税も矢張り慈善とか教育とか商業とかの目的をもって設立している法人には課税しない方がよいと述べたのみで、それ以上の明確な理由を述べていないし、議員も、それほど問題にしていない。

大正二年改正（法律一三号）では、法人を甲乙二種に区別したが、その中で「公共団体、神社、寺院、祠宇、佛堂及民法第三十四条規定ニ依リ設定シタル法人」には所得税を課さない（四条の六）とし、第二種所得でも営利の事業

に属しない一時の所得などには課さないとした。ここでは、現在の宗教法人と公益法人が非課税となることが明らかにされた。この規定は、大正九年法（法律一一号）。大正十五年法（法律第八号）にも継承された。昭和一五年に法人税法が独立した際にも、同じ方式が引継がれた。地租及法人税のいずれにおいても、伝統的経緯から非課税とされてきたことがうかがわれる。

(2) 戦後の税制の経緯

① 第二次世界大戦終了後、宗教法人に対する方針の変更——政教分離の徹底と国家神道の除外——がなされた。すなわち、宗教団体法にかえ、宗教法人令（昭和二〇年勅令七一九号）が公布され、宗教法人の設立が届出制となった。そして、収益事業を営む宗教法人に対して、その収益事業から営む所得に法人税が課せられることになった、すなわち、自由に設立することが可能となったことを利用して、非課税を不適当とする宗教法人が出現することが予想されたので、昭和二〇年一二月大蔵省令第一〇九号は、「宗教法人ノ所得ニシテ収益ヲ目的トスル事業ヨリ生ジタルモノ以外ノモノニ付テハ宗教法人令第十六条第一項ノ規定ニ依リ所得税及法人税ヲ課セズ」（第一条）とした。なお、昭和二六年には宗教法人法が制定され、宗教法人の設立方法は認証制度に改正された。

同様に、翌昭和二十一年には、労働組合法が改正されたことに伴い、法人たる労働組合の行う収益事業について課税されることになった（昭和二十二年勅令一〇八号労働組合法施行令三一条）。

シャウプ使節団がこうした状況を調査したところ、六一、〇一六三法人のうち、非課税法人が三〇、七八〇六法人（うち、財団法人及社団法人は一、〇五六三法人）の多数に達し公益法人の多くが一般法人並びに個人と直接競争していたので、「非課税法人の収益事業によって得られる所得は、明らかに法人税の課税対象になるべきである」とし、アメリカの内国歳入庁の非課税団体課と同じものをつくり個別審査を行うことを勧告した。

シャウプ勧告は、非課税団体について、次のとおり勧告している。

イ 租税法規は、まず法人が租税の全部又は一部を免除されて運営され得る目的及び趣旨を明瞭かつ具体的に規定するよう改正されるべきである

ロ 大蔵省は、法人が法的免除を付与されるべきか否かを決定する唯一の権限を与えられるべきである。

ハ 免税を要求しようとする一切の法人は、免税証明書の交付を大蔵省から受けることを必要とすべきである。

ニ 免税の資格は三年毎に審査すべきである。

ホ 全法人は毎年その一切の収入支出を網羅する申告書を提出すべきである。⁽¹⁸⁾

翌二五年に法人税法の大改正が行われた際、公益法人等に対する一般的な収益事業課税制度が創設された。しかし、実際問題として、すべての公益法人等について個々にその事業内容を審査することは不可能であるし、各省庁において公益法人等の許認可を適正に行えばよいとして、個別審査は採用されなかった。⁽¹⁹⁾ 現在でも、税務行政機構で審査することは、審査能力が十分備わっているとは言えないし、それだけの審査期間をとりうるのかも、疑問がある（地方税当局においては、なおさらのことである）。当時ならば、なおさらのことであり、個別審査制度をとらなかったのも、やむをえない選択であったと解する（指定寄付金の認定の事務も多くの事務量を要するという）。

シャウプ勧告に伴い、多くの改正がなされた。すなわち、①公益法人等について納税義務を認めるが、収益事業から生じた所得以外の所得に対して法人税が課されないという形をとるとともに、収益事業から生ずる所得に関し区分經理の規定を置く。②各特別法にあった免税規定を法人税法に統合し、公益法人等も法人税法に列挙する。③収益事業について、主として一般営利企業との競合関係にある事業を特掲するという考え方にもとづき、旧営業税法上の課税事業等二九業種を収益事業の業種とする。⁽²⁰⁾ ④収益事業に対する法人税率を普通法人と同じ三五%とする。⑤収益事

業から生ずる所得の三〇%を寄付金の損金算入限度額とし、収益事業から公益事業への支出を寄付金とみなすというものであった。

シャウプ税制の見直しと連動するかのようになり、公益法人税制も改正がなされてきたが、収益事業から生ずる所得についてのみ課税することはかわっていない。そのほか、①税率について昭和二十七年に普通法人に対する法人税率が四〇%に引上げられた際にも据え置かれて以来、軽減税率が適用され続け、現在では、公益法人に対して、中小法人等に対する軽減税率よりも低い二七%となっている。②寄付金の損金算入限度額は順次、引下げられている。現在は収益事業から生ずる所得の二七%（学校法人、専修学校を設置する準学校法人及社会福祉法人については所得の五〇%と年二〇〇万円とのいずれか低い額）である。（この結果、宗教法人側には、差別されているとの不満がでてくる）。

③収益事業の範囲も昭和三年以来次第に増加し、現在では三三業種となっている。④公益法人等が解散した場合でも、清算中の事業年度の所得及び清算所得のうち、収益事業から生ずる所得にも課税する。⑤昭和四〇年には、法人税法の全文改正がなされたが、その際に公益法人等は収益事業を営む場合に限って納税義務があるという法文構成となる等の改正が行われた。

(3) 収益事業課税の問題と限界

公益法人等（及び人格のない社団等）は、収益事業を営む場合に限って、納税義務を負う。公益法人等は、もともとと公益の増進を目的として設立され、営利を目的としていない。本来の事業のほかに収益事業を営むとしても、その収益は本来の事業の遂行のために充てられるべきものである。戦前において、公益法人等の基礎は、寄付金と資産の運用収入が中核であり、他の営利法人に影響を与えるほどのものではなかったので、公益法人等に課税を行う必要は乏しく、前述の税制となったと考えられる。

戦後、急激なインフレの進行に対処すべく、公益法人等も収益事業に進出し、収益事業の方が中心となったこと、さらには、シャープ勧告もあって、昭和二五年税制改正となったのである。⁽²¹⁾したがって、収益事業だからといって、必ずしも課税する必要はない。収益事業から生ずる利益ないし剰余金が、その本来の事業として充てられればよいのではなからうか。その結果として、営利法人の営利事業と公益法人等の収益事業との間で、租税負担を比較する必要はないと考える。⁽²²⁾

公益法人等といっても、いろいろあるわけであり、それぞれに目的を異にしているのであるから、それに応じた課税をすべきである。また、事業内容の活動の質の審査を制度化して、すぐれた公益法人は免税（主務庁の審査による）とし、然らざるものを税法上の普通法人に近づけてもよい。⁽²³⁾すなわち、一定の収益事業だけを一律に課税する必要もなく、公益法人等の種類によって差がついてもさしつかえない。要は、公益法人等の設立された目的をどのような達成したかによって課税すべきである。ただし、実務が混乱しないよう明確たる基準を考えるべきである。その場合、現行とは逆に、公益法人の種類に応じて、非課税とすべきものを列挙する方法もあるし、⁽²⁴⁾その外にもいろいろの方法もあると考えられる。

まず、学校法人の場合、学校法人法によって規制されており、収益事業は教育に支障のない限り、その収益を私立学校の経営に充てるため行うことができる（私立学校法二六条）が、前述の公益法人としての目的を達するためにも当然のことであって、収益事業に課税すること自体が法の趣旨に反している。それによって保護者の負担が減るのであって、そのことが公益事業本来の目的にかなうこととなる。まして、学校法人の法的本質が財団であることから、学校法人の金融収益が課税されるのは妥当ではない。⁽²⁵⁾

宗教法人法の改正とからんで宗教法人税制が問題とされたが、⁽²⁶⁾学校法人と宗教法人とは少し性格が異なる。日本に

おける課税除外措置は、前述したように、社寺の扱いがその出発点である。現在の宗教法人の非課税の根拠として、大別して国や地方公共団体の負担を軽減せしめ且つ公益の増進に貢献していることの対価（対価説）と考えるものと、政教分離の原則から国家が積極的にかわらないために非課税とする考えとがある。⁽²⁸⁾しかし宗教信者の内心に働きかけ、精神の浄化を通じて間接的に社会の安寧に寄与するにすぎないのが宗教団体であり、美術館を運営するための公益法人のような積極的公益は認めにくく、また対価関係も認めにくい。また、宗教団体に対する現行の特恵措置は憲法第二〇条の「特権」に該当する。宗教は、社会の急激な変化から、今後その重要性は高まるかもしれないが、特恵は最少限にとどめるべきであり、事業としての宗教を形成させるようなインセンティブを与えるようなものであってはならない。現在の宗教法人税制は宗教に寛容すぎると考えられる。現在の宗教法人税制も、特例である以上、収益事業の認定を通じて、宗教法人の活動に国が関与することもできよう。さらには、宗教法人の金融資産収益（本来の事業ではないと考えられる）に課税してもよいし、軽減税率を一般税率へ接近させる（すなわち、公益法人等の種類によって軽減税率に差をつける）ことも検討に値する。とはいっても、その母体となる「健全な宗教活動」を保護せざるをえないが、特定の宗教法人の活動の乱れや税制の乱用とは区別する必要がある。⁽²⁹⁾さらには、宗教を信じない者や、日本人のような独特の宗教心をもつものとの平等を考えねばならない。その意味では、軽減税率の修正や、宗教法人の維持に直接不必要な金融資産の収益への課税が適当であり、さらには、主務官庁が宗教法人を厳正に監視すべきであるし、宗教を信じないものとの平等も考えるべきである。

さらに昭和六〇年の総務庁行政監察局「公益法人の指導監督等に関する行政監察結果報告書」⁽³⁰⁾や新聞には、⁽³¹⁾ゴルフ場を経営する公益法人が存在していることが報告されているように、公益法人制度の運用自体に問題がある。また、昭和五八年一一月の政府税制調査会「今後の税制のあり方についての答申」において、公益法人等と一般法人等との

間で課税の不平等が生じないように実態に即した見直しを行っていくことが要求されており、公益法人等の「営利的活動」に対し厳正に課税を行うべきである。収益的事業の見直しについて税制上の対応は、政治的事情はあるにしても必ずしも早くない。しかも、通達に依存するところが大きいのが現状であるので、租税法律主義にてらして法令を整備したうえ、厳正に運用されることがのぞましい。⁽³²⁾

(4) みなし寄付金制度

① 公益法人等がその収益事業に属する資産のうちからその収益事業以外の事業のために支出した金額は、その収益事業に係る寄付金の額とみなされる（みなし寄付金）（法人税法三七条四項）。そして、その寄付金の額については、その法人の資本等の金額又は当該事業年度の所得金額を基礎として政令で定めるところにより計算した金額をこえる部分の金額は、所得金額の計算上損金の額に損入されない（同二項）。法人税法施行令七三条により、学校法人、専修学校を設置する準学校法人及び社会福祉法人については、当該事業年度の所得の金額の五〇％に相当する金額と年二〇〇万円のいずれか多い金額が、その他の公益法人等については、当該事業年度の所得の金額の二〇％とされる（宗教法人法の改正にからみ二七％からひき下げられた）。しかも、現実に公益事業のために支出した場合に限らず、収益事業部門から非収益事業部門へ区分経理（＝振替）した場合でも寄付金をしたものと扱われている（法人税基本通達）。これにより、一般法人にくらべ、公益法人等は、寄付金の損金算入限度額が高いだけでなく、実際に支出しなくてもよいということが通達で認められ、大変優遇されている。しかし、通達による優遇は、租税法律主義との関係で疑いがあるばかりでなく、公益法人制度の趣旨にふさわしいとは考えられず、削除すべきである。また、通達の当該部分を削除し、真に公益事業のために必要な外部に対する実際の支出に限定した方が、公益法人制度の趣旨にも適うし、不正経理を防ぐことになる。⁽³³⁾ そのうえで、寄付金の損金算入限度を学校法人は高めに、宗教法人は低目に、そ

の種類に応じてその他の法人は区分することが妥当である。

(5) 公益法人等に対する寄付金

① 公益法人等は、営利を目的としないものであり、その性格上、収益事業には限界がある。したがって公益法人等の財政は第三者からの寄付に依存せざるをえない。

現行制度上、公益法人等に対する寄付金の扱いについて、法人と個人の間に差があることは事実である。すなわち、個人の場合、寄付金控除が認められるのは、一万円を超える特定寄付金を支出した場合であって（所得税法七八条）、一般の寄付金の場合には控除できない。特定寄付金として扱われるのは、①国又は地方公共団体に対する寄付金、②公益法人などに対する寄付金で大蔵大臣が指定したもの（指定寄付金）、③公益の増進に著しく寄与する法人に対する寄付金（特定公益増進法人制度）、④特定の公益信託について、その主たる目的が特定公益増進法人の主たる目的と同様のものの信託財産としての支出（特定公益信託）である。このうち、③の例は、信託が日本の風土になじまぬことから少ない。これに対し、法人の場合は、①国又は地方公共団体に対する寄付及び指定寄付金を全額損金に算入することができ、②一般の寄付金も、損金損入限度（資本金基準額＋所得基準額） $\times \frac{1}{2}$ まで控除でき、③特定公益増進法人に対する寄付も普通の寄付金の限度額とは別枠の限度額（一般の寄付金の損金算入限度額）プラス（上の金額と特定公益増進法人に対する寄付金の額とのうち、いずれか少ない額）である（法人税法三七条）。

このように、法人に対する寄付は手厚く優遇されているが、個人の寄付に対しては手厚くない。それは、日本においては個人の寄付の習慣が薄く、協同募金も多くを町内会による徴収に頼り寄付先も指定できなかったことが大きい。⁽³⁴⁾ そこで、指定寄付金の特定公益増進法人（後記）の拡大、一般寄付金控除の新設などの提案がなされるわけで、故なしとし⁽³⁵⁾ない。全国の有権者を対象にした毎日新聞の調査によれば、全国民の八割以上の人が何らかの形で寄付してい

るのにかかわらず、申告納税者の一％強しか寄付金控除をしていない⁽³⁶⁾のでは、寄付金控除の趣旨が達成されているとはいえない。高齢社会の接近、税の収入見込の限界を考えると、個人が寄付を行いやすい方法を税制面でも考える必要がある。たとえば、所得割りを上げたり、年末調整を一定限度で認めることも一案である。街頭で寄付を集めているグループがいても、本当にそれに使われているのか問題なしとしない事例も存在するとはいえ、その乱用（あるいは便乗）を防止することは別に考えるべきであろう。

なお、法人の場合、資本割りの部分を削除してもよいのではないか。その方が、本当の寄付がなされるであろう。

② 寄付金の中でよく利用されているのが、特定公益増進法人である。特定公益増進法人とは、「公共法人、その他特別の法律により設立された法人のうち、教育又は科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献その他公益の増進に著しく寄与する法人」（法人税法三七条）、所得税法七八条）のことで、具体的には、法人税法施行令七七条一項及所得税法施行令二一七条一項に類型が定められている（これこそ、まさに高度な公益法人である）それによれば、①指定法人等、②民法法人（一一種に細分）、③その他の民法法人（三三種に区分）、④学校法人、⑤社会福祉法人、⑥厚生保護法人に区分され、平成八年四月一日現在で、一七、〇二六法人に達する⁽³⁷⁾。このうち昭和六三年度の税制改正で、「試験研究法人等」から改組されたこともあって、科学技術関連のものが三百余存在している。

特定公益増進法人になるためには、法人の主務大臣又は都道府県知事の認定が必要であるが、それに加えて大蔵大臣との協議が事前に必要なものが五三種もあり、手続的に大変である。この点に関し、社会の多様なあるいは多元的なニーズに対応し、公益活動の基本的な使命を踏まえて本制度の基本趣旨をすすめるため、本制度の拡大と緩和が要望されている⁽³⁸⁾が、手続と要件が制度の目的にかんがみても厳しいことは、事実のように思われる。この認定手続について、第三者によることなど要件を緩和し、一定期間内に認定がおりない場合には、おりたとみなすことも必要であ

ろう。

三 NPO法案と税制

(一) NPO（あるいはNGO）

非営利活動を行うため、公益法人をつくるためには、民法三四条に基づき監督官庁の許可が必要であるが、そのほかにいろいろな要件が必要である。社団法人であれば、①類似団体と異なる独自の設立目的、②会員の会費で活動費を賄うことができる財政基盤を要求された例があるし、財団法人とするには「設立目的の達成に必要な事業活動が遂行できる」基本財産が必要であり、実際には三億円以上が必要とされることが多いといわれる。それを充足したとしても、監督官庁の監視が厳しい。

そこで、監督官庁の許可が得られずに公益事業（あるいは非営利事業）をすすめると、「権利能力なき社団・財団⁽⁴⁰⁾」となる。とすると、あらゆる契約の当事者になれないし、対外的信用も法人とくらべて劣り、団体の活動に伴う事故の責任を誰がとるかという問題もおきてくる。租税についても、公益法人に一応準じて収益事業から生じた所得にのみ課税されるのである（法人税法四条一項、五条、七条、六六条）が、代表者又は管理人の定めが必要な権利能力なき社団・財団に認定されること自体大変で、かつ普通税率となってしまう。しかも、人格のない社団等の収益事業からその他の事業に支出した金額を寄付金とみなす規定もない（法人税法三七条四項）ので、かなり不利益となる。そこで、中には株式会社を設立してでも法人格を得ようとする例も見受けられる。

こうした状況の中でも、市民を中心とした非営利活動を行う団体が多くなってきたが、アメリカに比べて盛んでは

ないと、主張されることが多い。というのは、アメリカでは、民間による非営利活動はGNPに占める割合は約一五%以上に及び、その種類もさまざまであるが、連邦法ではなく、各州法で規律されている。アメリカでは、これらの非営利団体は法人格が認められ、収益事業等を除き広く免税とされている。⁽⁴¹⁾

これらの非営利団体が、NPO (Non Profit Organization) 又はGNO (Non Governmental Organization) と呼ばれる。NGOには国際協力の色彩が強いのに対し、NPOは社会福祉から地域問題、環境保全、教育、文化まで、対象は広範囲に及び、営利をめざす企業とは異なることを示す場合に使われる。いずれも、営利を目的としないこと、また、市民の自発的意思に基づく組織である点で、同義に使われることが多いので、本稿でも同義で使用する。これらの言葉は、国際問題に関して国の代表が政府だけでは不十分で、広く民意を反映させようという視点で、国際連合で使われはじめたのが最初のようなのである。

アメリカではNPOが百万ないし百五十万あり盛んに活動しているといわれるが、この数字には、ボランティア団体のほか、民間財団が運営する大学・研究機関・病院・博物館などすべてを含む。これに対し、日本のNPOは八万団体以上で、職員数は百四十万人と、独・仏・英より多いというアメリカの調査もあるという。⁽⁴³⁾ この調査には、公益法人等も含まれているようであるが、決して少なくない数字である。

とはいっても日本でのNPO(あるいはNGO)の歴史は意外に古い。特に関西商人は事業の節目・節目に社会への感謝や報酬を明らかにしている他、自然保護の分野に関する民間団体は戦前から存在する。たとえば、財団法人日本野鳥の会は昭和九年に設立されているが、これも広義ではNPOに属する。そのほか、日中戦争中の難民を救おうとキリスト教関係者が、大陸で治療活動を行ったという。一九六〇年代になって、宗教関係団体がいろいろのところで医療活動を始め、のちのアジア学院などがアジアで農村指導者の育成にのり出している。一九七〇年には、アムネ

スティ・インタナショナルと世界自然保護基金の日本支部が発足している。一九七九年に、インドシナ難民が大量流出した際には、日本からも多くの有志が救援にかけつけ、NPO(NGO)活動が盛んに行われた。一九八七年には環境への関心や保護活動が盛んになったあと、阪神淡路大震災でボランティア活動が盛んに行われ、多くの国民が何らかの形で救護に携わったといわれる。こうした経緯をふまえて、日本のNPO・NGO⁽⁴⁴⁾が発展してきており、日本のNPO(NGO)に国民の関心が低かったとはいえないし、その数も決して少ないとはいえない。

こうしたNPO・NGOが増加し、社会の期待が高まったといっても、それらの団体の基盤が弱く、社会的に認知されにくいという課題⁽⁴⁵⁾をかかえている。社会には、市民の活動は健全な民主主義社会に欠かせない存在であるとの意識が強くなってきている中で、法制度や税制のあり方が問われているのが、現状である。

(二) NPO法案の審議の経緯

(1) NPOが法人格をとると活動しやすいことは前述したとおりであるが、公益法人等になることは難しい。特に、昭和四七年の「公益法人監督事務連絡協議会」での「公益法人設立許可基準に関する申し合せ」以来、設立許可のハードルが高くなっている。それでも、法人格を希望する市民活動団体で法人格を希望する団体は非常に多い。⁽⁴⁶⁾

NPO活動が盛んになってきたときに発生した阪神淡路大震災においてボランティア活動が注目をあび、自由な市民活動の重要性が認められ、その基礎となる団体の制度的基礎を整えることが真剣に考えられるようになった。平成七年二月には経済企画庁を事務局に「ボランティア問題に関する関係省庁連絡会議」が設置されるとともに、与党3党のNPOプロジェクトチームが構成された。新進党にもNPO議員立法専門委員会が⁽⁴⁷⁾つくれた。

同年八月下旬に、政府案、すなわち「ボランティア活動促進法案」⁽⁴⁸⁾の骨格が報じられた。十一月には新進黨案(市

民公益活動を行う団体に対する法人格の付与に関する法律案）が出され、一〇月には「市民活動を支える制度をつくる会（シーズ）」が、案（市民活動推進法）を出している。⁽⁴⁹⁾（その前にも、構成団体の東京シンポが「市民活動推進法要綱」を出している。）いずれの案も、法人格を付与する点は共通であるが、活動目的を制約するか否か、行政監督をどの程度認めるか否か、設立方法をどうするか等の点で、差異がある。

もっともNPO団体側の立場にたつものとして代表的なシーズ案（市民活動推進法案）は、そうした団体は特定の社会的目的をもち自主的な社会参加活動を目的とし、届出制でよく、行政上の監督もなく、「人格なき社团」と同じ税制上の扱いとした。これに対し、政府案（ボランティア活動促進法案）⁽⁵⁰⁾は、「市民活動法人」を設け、「自由意志に基づく原則として無報酬の社会貢献活動を行う団体」は一定基準をみたせば認可は得られるとともに、定期的な情報公開を義務づける。そして、設立後一定期間を経て国税庁が審査、認可することとし、社团・財団法人並みの優遇措置を考えていた。

この政府案は、十月には素案としてまとめられたが、連立与党側も独自案を検討しており、与党各党の間にも意見の隔りが大きかった。さらには、簡単な「登録、登記」方式を望む市民団体が行政監督色が強いと反対したこともあり、政府案が提出されることはなかった。

(2) 新進黨案（市民公益活動を行う団体に対する法人格の付与等に関する法律案）は、法制局の承認を受け、平成七年十一月第一三四国会に提出され（一三四回衆法一七号）ていたが、一二月八日に本会議でようやく趣旨説明と質疑応答が行われたが、当会期内では審議されることなく継続審議となった。⁽⁵²⁾

与党三党は、平成七年末に「市民活動促進法（仮称）の骨子試案」に合意した。⁽⁵³⁾この合意は、①市民活動団体に法人格を付与する、②同団体は公益の増進に寄与するもので、選挙活動・宗教活動をしてはならない、③申請書・定款

その他の書類を都道府県に提出して認証を受けること、④事業報告書その他の情報開示義務を負うこと、⑤所得は原則非課税として、寄付金についても特別な優遇措置を講ずることを内容としていた。この合意に対して、①都道府県の認証ではなく、米国のように準則主義の届出にすべきだ、②「公益」を市民活動の条件とすべきでない等の批判があった。

しかし、平成八年四月、自民党は、独自の法案要綱を決めた。この案では、対象の市民活動を「公益の増進に寄与することを目的とし、通常要する費用を上回る対価を受けて行うものを含まないもの」に限定するとともに、「政治上の主義もしくは施策を推進し支持し、またはこれに反対することを主たる目的としないこと」も明記し、さらには所轄庁の監督権限も強化していることから、⁽⁵⁴⁾他党との差が大きく、通常国会中には統一案は提出されなかった（八年一月の与党合意には、「NGO・NPOへの法人格付与法の早期制定」が含まれている。自民党案では、政治色の強い団体は法人格が得られないことになる）。

新進黨は、平成八年五月三二日に、法人税法等の改革案を提出したが、この法案にはNPOへの寄付金の所得控除が盛り込まれている。⁽⁵⁵⁾しかし、審議されることなく廃案となっている。この新進黨が既に提出していた「市民公益活動を行う団体に対する法人格の付与等に関する法律案」（河村たかし君外五名提出）は、ようやく平成八年六月十三日に趣旨説明が行われた。⁽⁵⁶⁾この際、活動を行う地域を主たる事務所に限るのか、税制優遇措置等の努力義務規定だけでよいのか等の質問がなされている。

(3) 八年九月半ばになって、連立与党の間で法案要旨の合意が進行し、十二月一〇日に、自民・社会・さきがけ三党の間で、「市民活動法案」がまとまった。⁽⁵⁸⁾この法案では、対象となる「市民活動」を、①保健福祉の増進、②社会教育の推進、③地球環境の保全、④人権の擁護・平和の推進など十一分野を目的とするものとし、幅広く定義したが、

それでも「公益の増進」を除くとともに、「政治の主義の推進・支持や反対を主たる目的としない」「特定の政党のために利用しない」と明記し、認証方式により法人格を取得する。会費など通常の活動経費として集めた金は原則非課税で、収益事業には課税する（「人格のない社団」方式）とし、法令違反などがあった場合には、立ち入り検査の権限が所管庁に与えられた。さらに、会員名簿の報告と閲覧を、義務づけている。

この案では、法人取得の要件や手続きを明確にしているが、非営利だが有償で介護サービスを提供しているNPOは法人格を取得できないし、政府の意にそまぬ団体は排除される可能性が強い。たとえば、市民オンブズマンや長良川河口堰反対の市民運動団体はどうだろうか。⁽⁵⁹⁾なお、一三九国会には共産党案も提出された。

(4) ようやく、第一四〇回国会で、三案のNPO法案、すなわち、共産党の「非営利団体に対する法人格の付与等に関する法律案（一三九国会衆法一三号）、新進党の「市民公益活動を行う団体に対する法人格の付与等に関する法律案」（一三九国会衆法第四号）、与党三党の「市民活動促進法案」（熊代昭彦君外四名、一三九国会衆法第一八号）を対象として、九年五月二八日から内閣委員会集中審議が始まった。

共産党案では、営利を目的とせず、①構成員一人一人の議決権に基づいて運営される団体は、官庁の許認可や認証等を得ることなく、独立の登記を行うことによって法人格が付与される。②法人の目的や所在地、活動報告書及役員名簿などの公開を義務づける。③各都道府県ごとに非営利法人委員会を設けるが、非営利法人の解散は裁判所が命ずることを内容としている。⁽⁶⁰⁾

一方、新進党案は、④NPOの設立を限りなく準則主義に近い知事の認可によらしめる。⑤民法との関係上、非営利・公益団体の中から地域性を基準として抜き出したものを対象とする。⑥別法によって、公開と、金融機関に届け出た特定口座に入金された寄付金につき、いわゆる特定公益法人並みの税制支援を認める、⑦基本財産は五十万円以上とする。⁽⁶¹⁾

上とする。

五月二八日から連日審議されたが（六月二日地方公聴会）、途中において修正の動きが発生した。六月四日になって、連立与党案の修正案が提出され、趣旨説明もなされたが、何らかの事情で趣旨説明が翌六月五日に開かれた委員会⁽⁶²⁾で改めてやりなおされ、新進党からも修正案が提出された。⁽⁶³⁾

新進党からは、①題名を「民間公益活動促進法案」に改め、②設立の「認可」を「認証」に改め、③「社員の氏名及び住所を記載した書面」を設立に際して添付を要しないとする等を大要要旨とした修正案が提出された。

これに対して、与党三党の修正案（民主党も参加）は、④社員の無報酬性の要件及び社員名簿の要件及びこれに係る社員名簿の提出閲覧の規定を原則として削除するが、設立要件たる十人以上の社員に関して社員名簿の提出閲覧規定は存置する。⑤認証又は不認証までの期間を短縮する。不認証とする場合には、書面により通知し、理由を付す。

⑥会計簿の記帳を「複式簿記の原則」から「正規の簿記の原則」に変更する。⑦目的として、「前各号に掲げる活動を行う団体の運営又は活動に関する連絡、助言又は援助の活動」を加える。⑧認証の際、経済企画庁長官が市民活動に係る事業の所管大臣に意見を求める規定を削除するなどを内容とする。

内閣委員会では、結局、後者の与党修正案が通過したが、通過した内容は①付則中の二年間の検討事項の中から「税制等」が除かれたのは何故か、②NPOの活動分野に依然として制限を加えられているのでないか、市民団体の活動に区別を設ける必要があるのか、③県によって判断がばらばらになるときどうするのか、経企庁長官が全部判断するのか、④「十名以上」というのは天井がなく白紙委任ではないのか（すなわち、すべての名簿が必要なのではないか）、⑤罰則が必要なのか、⑥公益法人税制などとの整合性をどうとるかなどが指摘された。

なお、委員会の附帯決議⁽⁶⁴⁾の中には、「税制等を含めた見直し等について、その活動の実態等を踏まえつつ、この

法律の施行の日から起算して二年内に検討し結論を得るものとする。」が含まれている。これは、前述したように、本来は、本法の附則の中に入っていたものである。翌六月六日衆院本会議を通過したが、参議院では継続審議となった。

(三) NPO法案の課題

(1) 公益法人に類するもの、あるいはその周辺にあるものが、戦後とくに増えてきた。その多数発生し活動してきた団体がNPO(NGO)である。そこで三案が議員提案されたのも、十分に理由がある。

そこで、NPOの果すべき役割について、松原明氏は、次のように分類している。⁽⁶⁶⁾すなわち、①行政がやるべき公共サービスだが、行政ができないものを肩代わりしてやるのがNPOであるとするもの、すなわち、NPOは行政の代替もしくは下請けとみるもの。この立場からすると、行政が管理監督する必要がある。②第二に、公共サービスは基本的には行政が責任をもつべきものであるができないこともあり、それはNPOに補完してもらえばよいとする立場。いいかえれば、NPOは行政の補完的機能を行うとするもの。この立場でも、行政は監督をする必要があると思われる(日本型福祉というものも、これに該当するのではあるまいか)。③第三に、行政の補完や代替、行政との協力もあるが、基本的には、行政とは関係なしに、さまざまなサービスや財を提供していくのがNPOであると考ええるもの。この立場では、いかなるサービスでも提供する必要がある。第二の立場が、行政にとって役に立つならNPOは必要であると考えるのに対し、第三の立場は、市にとって役に立つからNPOが必要であると考ええる。

この分類は、NPO運動推進者からの分類であるが、他にこうした分類はあまりないので、十分参考に値する。「シーズ案」や共産党案は、第三の立場と思われるが、新進党案も第三の立場の要素を含んでいるのかもしれない。

すなわち、必らずしもはっきりしないが、提案者が公益概念は行政のための利益ではなく、社会一般の利益、不特定の利益であると解釈する旨の立法上の手当てをし、税務署が公益判断をする大きな権限を与えないようにする手当てがなされていると述べているからである。⁽⁶⁷⁾衆議院を通過した案は第二の立場(自民党案は第一の立場)と考えられる。NPOの多くは、日本では第三の立場に立つ人が考えているようなものとして機能しているとは考えられない。そもそも、公益法人制度が市民の社会的活動を保障するものとして作られ機能しているのではなく、個々の行政施策を補完するものとして機能しているのが現状であり、民法もそのように考えているのではないか。⁽⁶⁸⁾そして、NPOは公益法人とは別に一般の市民が自発的に参加していくものとして考えられているのが現状ではないだろうか。中には、第三の立場のように運営されているNPOは存在することは事実であるが、少ないのが現状である(公益法人でも、雑多なものがあり、営利法人といってよい研修業者・ゴルフ場・出版社などは民法が考えている公益法人にふさわしいのだろうか)。現状に鑑みれば、第二の立場に従って、自発的な活動を促していくこと、市民の自発的な意思を育てていくようにすることが重要なのではないか。NPOの社会的意義を明確化していく努力が重要であるということは否定しないが、それを法律化するのは将来の話であって、現在の立法とすれば、第二の立場に従って、立法化するのが妥当である。

とはいっても、登記や債権者保護も考える必要があるし、目的の中立性を確保される必要がある。衆議院を通過した案によれば、行政の過大介入や裁量の虞れが多分にある。市民活動を「不特定かつ多数のものの利益の増進に寄与する」ものとしているし、活動分野も制限し、役員で報酬を受ける者についても制限を設けている。これでは、芸術団体や文化団体やオンブズマンは法人格を取得できないのではないか。また、ゴルフ場や今では出版業者といってい公益法人や省庁単位の互助を目的とする公益法人と比較しても不公平である。ここ二三年来日本中をさわがせて

きた宗教団体類似のものの発生を心配するのは理解できるが、別の問題である。衆議院を通過した案では、NPO法案を制定する意味は乏しい。

(2) NPOに法人格を与えた場合、公益法人等との区別をどうするのかという問題が生じる。NPO法案の提案者は、民法三四条の特別法と考えている。

もっとも、NPO法によっても必ずしも法人格を得られるわけではないから、「法人格なきNPO」が生じる。とすると、NPOでも、公益法人等のもの、NPO法人、人格なきNPO（NPOではあるが法人格が認められなかったもの及法人格の承認を申請しなかったもの）⁽⁶⁹⁾がありえる。公益法人等は民法で法律関係を規律するのは当然であるが、主務官庁への報告と情報公開は適用されるべきである（その方が民法より範囲が広い）。他方、権利能力なきNPOは、民法における権利能力なき社团と同様の論理が認められるべきであろう。

他方、公益法人等といってもさまざまであり、政府に近いものから、市民に近いものまでさまざまであり、同じに扱う必要はないのではないか。公益といってもさまざまであるわけで、宗教法人や相互扶助的な内部活動を行う団体でも営利性は認められないとして、公益法人として扱われている。公益法人等をすべて一律に考えてよいのだろうか。高齢時代に伴って必要となる介護事業を営む法人について考えると、公益法人でもありうるし、営利法人でもあるし、NPO法人でもありうるし、権利能力なき社团であつてもよい。介護保険に伴う介護事業を営む法人は、補助金を受けることができるし、介護に伴う収入もありうる。その意味でも、補助金を受けられ、介護事業を荷うものとしてNPO法が考えられているのではないかと⁽⁶⁹⁾いう疑問も納得できる。前述の第三の立場にたてば、NPO法は寄付を受けやすくするための法であつて、補助金をもらい、介護収入の一部をもらうための団体とは適合しない。そのように考えれば、第二のNPO法をつくる必要がでてくるのではないか。それでは、ますます公益法人法制が複雑となる。

⁽⁷⁰⁾ 営利という観点からいうと、営利法人は、利益配当や残余財産の分配がなされることが必要である。協同組合に近い団体に営利性はないとした最三小判昭和四八・一〇・九民集二七卷九号一一二九頁があるが、NPOをどのように考えればよいのだろうか。NPOも残余財産は最終的になされるだろうし、構成員外に利益を分配する形でなされたら、営利性はないのだろうか。介護保険の場合には、それによって介護サービスが安くなるのだが、これを営利性がないといえるのだろうか。とすると、NPO法人は公益法人の例外だけではなく、営利法人の例外でもある。NPO法人もいろいろあるのではないか。

また、利益分配ということを考えて、その方法として有償者を増やすとすると、NPOの場合、同族的な構成員となることが多いと思われる。となると、同族会社行為計算の否認の規定と類似の規定が必要ではないか。

(四) NPOの法案と税制

(1) 衆議院を通過した案では、非営利法人の活動を財政面から支える税制上の優遇措置について、十分な措置がとられているとは考えにくい。市民活動団体を対象にした経済企画庁の調査⁽⁷¹⁾では、法人格が必要な理由の中に税制上の優遇措置があげられているが、決して高い順位ではない。税制上の優遇は八位にすぎず、しかも一〇・六％にすぎない。第一位の「社会的信用が高まる」が六四・八％に上っているのと差がありすぎ、税制上の優遇は有るにこしたことはないという程度のメリットにすぎない。しかし、直接自分の財布から支払うだけに、直接痛みを感じることから、多くの記事の中に、税制の話がでてくるのは当然であろう。

前述したように、法人税法では、公益法人等は収益事業所得（清算中の所得も同じ）に対して低率課税（法人税法四条一項、四条、五条、七条、六六条）をなされる以外は課税されない。権利能力のない社团等であれば、収益事業

所得（清算中の場合も同じ）に対してのみ普通税率で課税される（法人税法二条、三条、四条、五条、七条）。協同組合等については、所得の全部に対し課税されるが低率であり、清算中の所得は非課税で、清算所得も非課税である（法人税法四条、五条、六条、六六条、九九条、一一五条）。外国公益法人も特例があり、普通法人と異なる扱いがなされる。

こうした所得に対して、法人税法は、公益・営利の区別がいまいであるにかかわらず、公益法人等、権利能力のない社団等、協同組合等に該当しさえすれば、同じ方式をとる。したがって、NPOに法人格を認めるならば、公益法人等・協同組合等のいずれかに該当させない限り普通法人として課税せざるをえない（NPO法によって人格が認められた以上、権利能力なき社団等に扱うことは、無理である。みなし規定を置けば可能であるが、法のテクニクの問題である。）。

衆議院を通過した案には、第四十五条で公益法人として、法人税法上、地価税法上、扱うことになっている（もつとも地価税法六条の非課税規定の適用については権利能力のない社団等とみなされる）。したがって、優遇されていると一応いうことができるか、一貫していない。

しかし、前述したように、公益法人等も雑多なものを含んでおり、公益法人等に対し一括して収益事業のみ課税するという扱いは妥当ではない。その実態に合わせて、細分化して非課税（または免税）とするかどうか決定することが適當である。公益法人等以上に、NPOは、さまざまであり、NPOも内容や行動状況等によって細分化して税制上の対応を考えて立法するのが適當である。

税務署で免税とするか否かを判断すべきであるとする説が有力ではある。⁽⁷²⁾が、収益事業の判定を通じて行政庁が介入する虞れがあるのに加えて、税務署という強力な機構が関与するわけで、望ましいこととはいえない。何年かに一

回、NPOに該当するか否かを判定する事務量の余裕が税務署にあるのだろうか。また、判定のノ－ハウも蓄積しているのだろうか。前に述べたように、NPOを何種類かに細分化し、それに合せた課税方式を定める方法が、政府の介入を除くのに役立つと考えられる。

まだ、その細分化ができていない現在、連立与党等が収益事業の所得に普通税率で課税するのもやむを得ないが、早急に区分することがのぞまれる。ただし、税率について、人格のない社団と公益法人等との中間税率は検討に値する。なぜなら、公益法人等とそうでないものとの間に差を設けるのが、公益性の程度の差の濃淡に任しても適當と考えられるからである。税制上の優遇措置について、与党案は何も考えていないわけではなく、税制上の優遇措置について全く手をつけていないのに等しいという批判は、⁽⁷³⁾まちがいである。

(2) NPO活動家は、むしろ、独自に資金調達を図る手段の強化、すなわち、NPOが寄付を得やすくなるような環境づくりを重視しているようである。⁽⁷⁴⁾この点では、与党案には、特に規定は定めておらず、NPO活動家にとって不満のようである。

一つの方法としては、指定寄付金又は特定公益増進法人の中にNPO法人を加える措置を行うとともに、損金算入限度を増やすこと、第二に更生保護法人と同様に特定公益増進法人の範囲に加えることも考えられる。いずれも、寄付金全体の総合考慮が必要である。衆議院内閣委員会の付帯決議の中の検討事項の中の「税制等」⁽⁷⁵⁾に含まれていると解されるので、参議院での討論に期待する。

なお、衆議院を通過した案が、記帳について、「複式簿記の原則」から「正規の簿記の原則」にかえた理由は納得できない。正規の簿記の原則は、通常、複式簿記の原則と理解されている。NPO法人も青色申告となると、複式簿記の原則に接近していかざるを得ない。正規の簿記の原則には、公益法人会計基準を含めたのであろうか。よく理解

しえない修正である。

四 まとめにかえて

公益法人等という存在が、国民のために大きな役割を演じてきたことは事実であるが、制度の乱用や限界がみえてきて、中間法人やNPOが論じられるようになってきたところである。その中で、ボランティア活動の高まり、国際的な環境保護運動が高まってきた現在、そうした市民の自発的運動の高まりを否定する必要はない。

NPO法案が、議員提案で三法案も提出され審議されること自体、一つの転換期・立法期にあることを示している。NPO法案は、NPO定義や認定手続などの検討が必ずしも十分であるとは思えない部分もあり、他との調整もはっきりしない部分もある。しかし、先のばしをすることもなく、十分な審議をしたうえで、早期に成立されるべきだと思われる。

公益法人等やNPOが十分に機能するためには、税制を無視しえない。公益法人といっても、種々のものがあり、営利法人との境界もはっきりしない。その周囲にNPOがあるわけで、この区分をはっきりさせる必要がある。その上での一貫した税制を構築する必要がある。NPO法案も、はっきりした優遇が打ち出されていない。幸いにも、大きな税制改革が予想され、情報公開を含む他の多くの法案の立法期をも迎えようとしている。この好機をとらえて、公益法人税制やNPO法の論議が深まることを期待している。

(注)

(1) 「日本経済新聞」平成九年一月二三日付、「増える公益法人」同、平成六年十一月一日付「公益法人一年で七〇純増」。

(2) 我妻栄「新訂民法総則」岩波書店、一九四一年、一三六―一三七頁。以下、「我妻」という。

(3) 我妻、一三九頁

(4) 須藤純正「中間法人制度の創設に関する問題点」NBL三七二号六頁(以下「須藤」という)。

(5) 総務庁行政監察局編「公益法人の現状と課題——総務庁の行政監察結果からみて」平成四年。一〇〇頁。

(6) 須藤、一五頁。

(7) 「朝日新聞」、平成九年四月一九日付、「『法人格』希望一万団体超す」。この記事は、同年四月一八日に発表した「市民活動団体基本調査報告書」を紹介したものである。

(8) 「朝日新聞」平成九年二月六日付「NPO法案 行政の監督強い与党案——どう薄める管理色」、同八年二月一〇日付「ボランティア支援のNPO法案——『免税』必要『規制』は困る」など。

(9) 「日本経済新聞」平成八年四月一八日付「公益法人の所得 原則課税に転換」中の解説、同平成七年一月二九日付夕刊「公益法人、問題点多い実像」など。

なお、宗教法人の計算規定自体に、収入項目と財産項目が混合しているなど、問題があることも事実である。永守保「宗教法人の計算規定と税務」宗教法一五号二五五頁以下。

(10) 「明治財政史」第六編五〇三頁。

なお、明治八年内務省達乙第百一号は、『改租後ハ鄉村社以上ノ土地ニ限り一般除税ス』としており、こうした一般除税が通達によって行われていたことを示している。「明治財政史」第六編五一〇頁。

(11) 「明治大正財政史」第六卷五九二―五九四頁。法律案では、附則において「地所名称區別」が廃止されることになっている。『帝国議会議事速記録』一九一三―四―三一五頁、同四一九―四二二頁、同四七二頁。

(12) 「明治篇帝国議會 貴族院委員會議事録」(国会図書館蔵)一六―七一六―七二二頁。ここでも、あまり論議がなされていない。むしろ、この議會で審議されていた「地租条例改正案」が貴族院の委員会では否決されている。反対派は、姑息の修正とする。同二七五―二八六頁。

- (13) 「帝国議會貴族院議事速記録」一九一四二二頁。発言者は、国民の不満が大革命に到ることを危慮している。
- (14) 「貴族院秘密會議速記記録集」(国立国会図書館蔵)二二二―二三五頁。
なお、「明治大正財政史」第六巻は、明治三十六年のこととするが、誤記とみられる。
- (15) 「明治大正財政史」第六巻五九四―六〇四頁。
- (16) 石村耕治「日米の公益法人課税法の構造」(以下、「石村」という。)八四―八五頁。「帝国議會衆議院委員會議録」明治篇一二―八五―八六頁。
- (17) 大蔵省主税局調査課「所得税・法人税制度史草稿」二六六頁。
- (18) 「シャウプ使節団日本税制報告書」第一編第六章一〇四頁以下。武田昌輔「公益法人課税の歴史的経緯」、「月刊公益法人」一八巻四号所収。武田論文はその後の改正をも細かく追っている。
- (19) 吉牟田勲「公益法人課税の基本的課題」税経通信四八巻二号一〇頁以下。泉美之松「公益法人の税制」ジュリスト八七〇号二二頁。「戦後法人税制史」(税務研究会)七二―七五頁。
- (20) 渡辺淑夫「公益法人課税の理論と実務(四訂版)」八頁。ただし、前記泉論文は二八業種とするが、前記武田論文九頁及「戦後法人税制史」(税務研究会)七三―七四頁には、二九業種がのっているので、誤記と考えられる。
- (21) 新井隆一「公益法人課税・二つの課題」(以下「新井」という。)税研八六年三月号。とくに、三―五頁。
- (22) 新井五頁。
- (23) 守永誠治「見直すべき公益法人課税制度」税理三〇巻一号一〇頁以下。
- (24) 品川芳宣「公益法人等に対する課税の現状と課題」税経通信九六年三月号一七頁以下、とくに二二頁。品川教授は、原則課税論に立たれる。
- (25) たとえば、日税研・『公益法人等』に対する課税のあり方』研究会の『『公益法人等』に対する課税のあり方』に関する中間報告』は、法人税の軽減税率課税制度の廃止と対象法人の厳格な定義、さらには、本来の目的以外への消費に対する課税などを、検討課題として掲げている。「税研」八六年九月号三頁以下。
- (26) 新井九頁。守永誠治「見直すべき公益法人課税制度」税理三〇巻一号一〇頁も、学校法人に対する金融収益課税に反対されるが、宗教法人の場合については言及されていない。

- (27) 雨宮真也「改正宗教法人法解説」法学論集(駒沢大学)五三号一頁以下。とくに、二四―二七頁。
- (28) 石村耕治「宗教法人と課税権力」宗教法七号六二頁以下。石村教授は、現実の税務行政における宗教への過度の権力介入を防ぐ点に、優遇税制の根拠を求める。
北野弘久「宗教法人への課税と政教分離原則」、「憲法と税財政」所収、二八二頁以下。水野忠恒「宗教法人の法制と税制のあり方」、書斎の窓、一九九五年一〇月号、八頁以下。
- (29) 玉国文敏「宗教法人課税の在り方」ジュリスト一〇八一号一六頁以下。あわせて、特集「宗教活動と信仰に関連する会計と税務」税理三八号の諸論稿を参照。
- (30) 総務庁行政監察局編「公益法人の現状と課題」所収。
- (31) 朝日新聞、平成八年六月一日付「ゴルフ場――税優遇施設も」。
- (32) 「石村」二三三頁は、収益事業の「見直し」にあたっては、まさに、法の解釈・適用の誤りを防ぐ意味において、ある行為を切り離し、その団体の目的や業務内容を個別に精査することなく画一的に可否判断を行うことは危険であることを再認識する必要があるとしている。
- (33) 品川芳宣「公益法人等に対する課税の現状と課題」、税経通信九六年三月号一七頁以下、とくに二二―二三頁。
- (34) 「朝日新聞」社説「寄付と税金の文化を変えよう」、平成八年一〇月二日付。
- (35) 本間正明「社会的貢献と寄付金税制」税経通信九二年三月号一五頁以下。石村耕治「市民の社会貢献と公益寄付金税制――個人寄付の活性化とNGO(NPO)税制」税務弘報四一巻三号)一三頁以下。
- (36) 出口正之「フィランソピー税制の現状と課題」税経通信九五年一〇月号一九頁以下。
なお、公益法人公益信託税制研究会の「フィランソピー税制の基本的課題――現状と提言」(一九九〇年)を、本稿において大いに参考にさせていただいた。
- (37) 「特定公益増進法人制度の現状――仕組み、対象法人、数、認定要件等――」、「公益法人」一九九七年五月号二頁以下。
- (38) 「平成九年度税制改正に対する要望」、「公益法人」九六年一二月号一四頁以下。
- (39) 「日本経済新聞」、平成七年四月一七日付「法人格めざすボランティア」。
- (40) 碓井光明「人格なき社団と租税」ジュリスト七十七号九四頁以下。

「我妻」一三二～一三四頁。

(41) 「石村」参照。ただし、米国でもクリントン政権以後市民運動が沈滞化しているという。

(42) 「日本経済新聞」平成九年一月五日付「地域に福祉に広がるNPO」、同四月二六日付「NPO 米国経済にも貢献」。伊藤裕夫「NPOの実態と期待との狭間——欧米ならびに日本の動向から」、「都市問題」八八巻四号五頁以下。

(43) 「日本経済新聞夕刊」平成九年六月二六日付「NPO法案が問うもの」。

もっとも、「朝日新聞」平成九年三月二七日付「本社世論調査」によれば、イギリスには「チャリティ」といわれる約十万人の市民団体が活躍しているという。また、前記伊藤裕夫「NPOの実態と期待との間」によれば、イギリスには、「グラウンドワークトラスト」が活躍しているという。グラウンドワーク・トラストは、チャリティの資格をもっている。

(44) 「朝日新聞」平成八年五月五日付「急増する組織 注文される役割」。湯本浩之「日本のNGO活動の現状と課題——NGOダイレクトリ96」の発行を終えて——「公益法人」一九九六年六月号二頁以下。

林雄二郎、山岡義典編「フィランソロピーと社会」第四章（一九九三）。この本はそのほかにも、五～六章でも、日本のフィランソロピーの歴史を尋ねている。

(45) 湯本浩之「日本のNGO活動の現状と課題——『NGOダイレクトリ96』の発行を終えて——」、「公益法人」一九九六年六月号二頁以下。山本義典「任意団体（主に市民活動団体）をめぐる現状と課題」、「公益法人」一九九六年二月号二頁以下。

(46) 「朝日新聞」平成九年四月一九日付、「法人格」希望一万団体超す——市民活動団体調査」。

なお、「公益法人設立許可審査基準等に関する申し合せ」は、「公益法人の設立・運営・監督の手引（4訂版）一二〇～一二二頁に収録されている。

(47) 松原明「NPO法の経緯と争点」、「公益法人」九六年九月号九頁。

(48) 平成七年八月二五日付「朝日新聞」、「ボランティア活動促進へ——公益法人の基準緩和」。

(49) (47) に同じ。

そのほかにも、市民活動支援法については、多くの提案・提言・報告書や政党の試案もあり、ざっと掲げることとする。

明治学院大学立法研究会編「市民活動支援法——ひらかれた市民社会を築くために——」（信山社、一九九六年）参照。こ

れには、各政党の案・要綱も収録されている。

①「第一次国民生活審議会総合政策部会報告 個人の自立と参加」

②「NPS研究会報告書」（平成六年）

③NPO研究フォーラム「NPOの制度改革に関する緊急提言」（一九九五年）

④シリーズ「市民活動を推進する二つの法律に関する提言（案）——市民活動二法の提言」（一九九五年）

⑤日本弁護士会連合会「市民活動団体に関する法制度改革に関する提言」（一九九五年）

⑥社団法人自由人権協会・納税者の権利小委員会「公益寄付金税制の改革に関する提言」（一九九五年）

⑦社会福祉法人 全国社会福祉協議会 全国ボランティア活動振興センター ボランティア活動に対する社会的支援策のあり方に関する調査・研究委員会「ボランティア活動支援に関する提言」（一九九五年）

⑧「市民公益活動の促進に関する法と制度のあり方」（NIRA研究報告書）（一九九六年）

(50) (48)と同じ。

(51) 平成七年一月二八日付「朝日新聞」、「ボランティア法案迷走」。

(52) 「第百三十四回国会衆議院会議録」第十九号五～七頁。

(53) 「日本経済新聞」平成八年五月二七日付社説「NPO法案で露呈した政治の無責任」。同五月二一日「風見鶏——NPO法案は今国会で」、「社会新報」三八四七号二頁「五島正規議員に聞く」。

(54) 「日本経済新聞」平成八年五月二一日付社説「NPO法案は今国会で」。平成八年四月一九日付「朝日新聞」の「NPO法案試案の問題点」には新進党法案（九五年一月）・与党三党試案（二月さきがけ座長）・与党三党試案（四月自民党座長）の考え方が要領よくまとめられている。朝日新聞は、八年八月一三日にも、法案に対する各党の考え方をまとめている。六月一六日にも各党の考え方を対比している。

なお、六月に発表された社会党の試案では、十数項のいずれかに合致すれば法人格を付与し、準則認証主義で認証したうえで、情報公開を義務づけている。

(55) 平成八年八月一日付「日本経済新聞」。「政治は甦るか⑤」。

なお、平成八年五月一九日付から六月一六日付までの日本経済新聞の日曜版に、リレー討論「NPO法案を考える」が掲

載されている。

- (56) 「第百三十六回国会衆議院内閣委員会議録第九号」。
- (57) 「日本経済新聞」平成八年一〇月一五日付社説。
- (58) 「日本経済新聞」平成八年二月二一日付、「『市民活動法案』今国会に」。
- (59) 平成九年二月六日付「朝日新聞」の「NPO法案 行政の監督強い与党案」。平成九年三月六日付「朝日新聞」社説。
- (60) 「第百四十回国会 衆議院内閣委員会議録第六号」一〇四頁。
- (61) 「第百四十回国会 衆議院内閣委員会議録第七号」一一二頁。
- (62) 「第百四十回国会 衆議院内閣委員会議録第十号」一二二頁。
- (63) 「第百四十回国会内閣委員会議録」第十一号。これによれば、共同修正が途中まで実現しそうになったという。
- (64) 「第一十四回国会内閣委員会議録」第十一号一四頁。
- (65) 官報号外「第百四十回国会衆議院会議録」第四十三号一頁以下。
- (66) 松原明「NPOを支える制度とは」都市問題八八巻四号六九頁以下。
- (67) 「第百四十回国会衆議院内閣委員会議録」第六号二頁の河村たかし代議士の説明。
- (68) 伊藤裕夫「NPOの実態と期待との狭間」、都市問題八八巻四号五頁以下、とくに二七〇一九頁。
- (69) 「市村浩一郎」市民活動促進法案について——NPOの視点から——、月刊公益法人九七年三月号一七頁以下。
- (70) 後藤元伸「団体的目的における営利概念」、法律時報六七巻二号八六頁以下。
- (71) 経済企画庁国民生活局編「市民活動レポート——市民活動団体基本調査報告」（大蔵省印刷局発行、平成九年）、三八頁。
- (72) 石村耕治「小さな政府」と公益法人税制」月刊公益法人一九九六年九月号参照。とくに五頁。
- (73) 市村浩一郎「市民活動推進法案について——NPOの視点から」月刊公益法人一九九七年三月号一七頁以下、とくに二二頁。

(平成九・八・二五)

- (74) (73)に同じ。
- (75) 「第百四十回国会衆議院会議録」第四十三号三二頁。

表1 非営利法人と国税庁統計年報書

| 非営利法人 | | 国税庁統計年報書（平成7年分） | |
|---------------|-------------------|-----------------|-----------------|
| 民法34条に基づく公益法人 | 25,605 | 公益法人等 | 23,470 |
| 医療法人 | 18,414 | 医療法人 | 21,475 |
| 消費生活協同組合 | 1,149 (45,168) | 消費生活協同組合 | 969 (45,914) |
| 宗教法人 | 183,581 | 人格のない社団等 | 5,875 |
| 社会福祉法人 | 14,728 | その他 | 17,976 |
| 学校法人 | 7,475 | | |
| その他の非営利法人 | 956 (206,740) | | (27,851) |
| 計 | 251,908 | 計 | 69,765 |
| | | (参考) | |
| | | その他普通法人 | 2,628,726 |
| | | その他協同組合等 | 38,507 |
| | | 外国法人 | 1,596 |
| 合計（注1） | 251,908 | 合計（注2） | 2,738,594 |

(注1)「公益法人」96年7月分 15p.
(注2)「財政金融統計月報」540号（1997年4月）

表2
主目的事業別公益法人数
(平成2年10月1日現在)
——総務庁「公益法人の
現状と課題」——

| | |
|-------|--------|
| 振興・奨励 | 11,014 |
| 指導・育成 | 13,981 |
| 調査・研究 | 10,557 |
| 普及・広報 | 6,960 |
| 検査・検定 | 919 |
| 交 流 | 2,238 |
| 共 済 | 990 |
| 施設の運営 | 5,804 |
| そ の 他 | 1,856 |
| 計 | 24,041 |

表3 NPO法案主要対比表

| | 連立与党案 | 新進黨案 |
|-------------|---|--|
| 法の名称 | 市民活動促進法案 | 民間公益活動促進法（当初一市民公益活動を行う団体に対する法人格の付与等に関する法律） |
| 法人の名称 | 市民活動法人 | 民間公益法人（当初一市民公益法人） |
| 法の目的 | 法人格の付与。ボランティア活動をはじめとする市民に開かれた自由な社会貢献活動としての市民活動の健全な発展を推進し、もって公益の増進に寄与する。 | 法人格の付与。民間公益活動を支援する等の措置を構じ、多様な価値観を有する住民が地域社会の構成員としての自覚と責任に基づいて公益の増進及び地域社会の特色ある発展に貢献する多面的な社会の実現に寄与する。 |
| 対象団体の定義 | 市民活動を行うことを主たる目的とし、一定の条件をみたす法人。 | 民間公益活動を行うことを目的とし、かつ営利を目的としない団体。社員10人以上。基本資金50万円以上等。 |
| 活動の目的／範囲の制約 | 12項目の活動であって、不特定かつ多数のものの利益の増進に寄与することを目的とするもの。（非宗教、非政治が条件） | 住民が一定の地域を基盤として行う教育若しくは科学の振興、文化の向上、社会福祉への貢献、環境の保全又は国際的理解の増進を目的とする活動（これらの活動に関する連絡又は助成を行う活動を含む）その他の社会一般の利益を目的とする活動。 |
| 要件 | 10人以上の社員。社員のうち10人以上の者の氏名住所を書いた書面必要。 理事3人以上、監事1人以上。 | 10人以上の社員。50万円以上の基本資金。 役員の過半数が主たる事務所の所在地の都道府県の区域に住所を有すること。 理事3人以上。監事1人以上。 |
| 所轄庁 | 都道府県知事（2つ以上にまたがるときは経済企画庁長官） | 都道府県知事（及び民間公益法人が行う民間公益活動に係る事業を所管する大臣） |

| 共産党案 | 政府試案 | シーズ案 |
|---|--------------------------------|--|
| 非営利団体に対する法人格の付与等に関する法律案 | ボランティア活動促進法案（仮称） | 市民活動推進法 |
| 非営利法人 | 市民公益法人 | 市民活動法人 |
| 法人格付与。法律上の権利主体としての地位を明確なものとし、もって公共の福祉の増進に寄与する。 | 法人格付与。 | 法人格付与。市民活動の発達。公共の福祉の増進。 |
| 自発的な意思に基づいて社会活動を行うことを目的とした民間の非営利団体。 | 「自由意思に基づく原則として無報酬の社会貢献活動」を行う団体 | 「市民活動」を行う団体。自主的な社会参加活動。営利を目的としない。特定の社会的目的を持つ。 |
| 営利を目的としない。事業活動からの収益は本来の活動目的のみに使用し、組織の成員間での分配をしない。 | | 構成員の利益を増進することを主たる目的としない。 |
| 加入脱退自由。 議決権・選挙権平等。 理事3人以上、監事1人以上。 | 会員数や団体としての規約などが必要。 | 加入脱退の自由。 会員10名以上又は2以上の法人。 運営委員3人以上、監事1人以上。 |
| 都道府県毎の非営利法人委員会、非営利法人の適切な運営を確保。 | 都道府県 | なし。 |

| | 連立与党案 | 新進黨案 |
|---------------------|--|--|
| 設立の方法 | 所轄庁の認証（認証期間2ヵ月）。不認証のときはすみやかに理由を付して通知すること。申請書を所轄庁に提出。登記。 | 都道府県知事の認証（当初認可）。発起人10人以上。認可期間3ヵ月（みなし認可あり）。登記によって成立。 |
| 行政による監督、調査等、又は自治の方法 | 所轄庁は、市民活動法人が、行政庁の処分又は定款に違反する疑いがあると認められる相当な理由があるときに、報告させ、立ち入り、検査をすることができる。改善命令、設立の認証の取消しが規定されている。 | 知事は、民間公益法人が処分及び定款が遵守されているかどうかを確かめるため必要のがあると認めるときは、立ち会い、調査、検査をすることができる。法令等に違反した政令又は運営に適正を欠くと認める場合、改善命令、業務停止、役員退職勧告など。改善命令に従わない場合で他の方法により監督の目的を達することができないとき又は2年以上にわたって目的の事業を行わないときは認可を取消しうる。 |
| 解散時の財産の帰属先 | 国・地方公共団体、学校法人、社会福祉法人、更生保護法人 | 民間公益法人、都道府県 |
| 役員の欠格事由 | 禁治産者、平成3年法律77号違反者等 | 禁治産者、この法律の違反者が執行の終わっていない者など |
| 情報公開 | 事業報告書の提出・公開。 | 事業報告書等を作成し、事務所に備え置く。民間公益法人センター（民間公益法人が全員）で任意に情報公開。 |

| 共産党案 | 政府試案 | シーズ案 |
|---|------------------------------|--|
| 定款その他政令で定める書類を法務局に届出、登記を行う。設立後2月間以内に、主たる事務所を所轄する非営利法人委員会に定款及び登記謄本を届出 | 都道府県から認可を得たあと登記。 | 定款を公証人の認証後、登記（届出制）。 |
| 非営利法人委員会は、法令に違反すると疑う場合などには調査権がある。非営利法人委員会は、法令等に違反する重大な事実があると認めた場合は改善命令を出すことができる。裁判所は、法令に違反して著しく公共の福祉を害するときなどには、解散命令を出せる。3年以上活動しない場合は解散とみなす。 | 法人格を悪用した場合の解散の手立ても検討。 | 基本的に情報公開と会員内部のチェックによる方法を採用。行政の監督はなし。会員の代表訴訟権を認めている。監査役の権限拡大など。 法務大臣や利害関係人の請求により、裁判所は解散命令を出せる。また裁判所は、解散前でも財産保全処分ができる。5年登記を変更しないと解散。 |
| 非営利法人、公益法人、国 | | 市民活動法人、公益法人、国 |
| 特になし | | 禁治産者、破産者など。 |
| 会員への情報公開義務。活動報告書などを非営利法人委員会に提出。委員会は、これを一般に公開する。 | 事業活動や経営内容について定期的な情報公開を義務づける。 | 事業報告書等を都道府県に届出。都道府県はこれを公開する。 |

| | 連立与党案 | 新進黨案 |
|--------|---|---|
| 税制優遇措置 | 法人税法上の公益法人等とみなす。 消費税に関しては、消費税法別表第3の法人とみなす。 地価税法第6条の規定による地価税の非課税に関する法令の適用については、地価税法2条、7条の人格のない社団等とみなす。 | 国及び地方公共団体は、民間公益法人が一般からの寄付金を募集することを容易にするための措置等必要な税制上の措置を講ずるよう努めなければならない〔54条〕。 〔別法―(i)「人格なき社団」と同じ扱い。 (ii) NPOへの寄付金控除〕 国及び地方公共団体は、必要な財政上及び金融上の措置を構ずるよう努めなければならない。 |
| 経過 | 7年12月 骨子成立 8年1月 新合意 8年12月16日 提出(139回衆法18号) 9年5月28日 提案理由説明 9年6月4日 修正案提出(同日中に撤回) 9年6月5日 修正案可決 9年6月6日 衆議院通過(参議院では継続審議) | 7年11月 提出(134回衆法17号) 7年12月8日 趣旨説明 (8年5月31日 税制改正案提出―廃案) 8年6月13日 提案理由説明 8年11月29日 再提出(139回衆法4号) 9年5月29日 提案理由説明 9年6月5日 修正案提出(否決) |
| | (出典) 官報号外 | (出典) 官報号外 |

| 共産党案 | 政府案 | シ ー ズ 案 |
|--|--|---|
| 優遇措置を受けるためには、1年以上の実績と非営利法人委員会の認定が必要 非収益事業からの所得は非課税。 非収益事業に対する法人税は27% 非収益事業のみなし寄付金の損金算入は50% 非営利法人委員会が特に社会的価値を増進させる活動を行っている」と認定し、知事が承認すれば、さらに優遇。 (i) 個人の寄付は、所得の50%まで所得控除。 (ii) 法人の寄付は、所得の10%まで損金算入。 (iii) 特定免税非営利団体への遺贈は、相続税非課税。 非営利法人の活動への参加に要した経費は寄付金とみなす。 個人が支出した10万円以下の寄付金については年末調整でも控除できる。 | 設立後一定期間を経て、国税庁が審査認可。「社団・財団法人」並み。 個人の寄付金に対する税控除は、今後検討。 | 市民活動法案については、「人格なき社団」と同様に扱う。 税法を改正し、寄付金控除資格などを取得できるようにする。 |
| 8年11月 要綱発表 9年3月14日提出(140回衆法13号) 9年5月28日 提案理由説明 9年6月5日 委員会で否決 | 7年2月 関係省庁連絡会議設置。 7年10月 骨子案まとまる。 | 6年11月 「市民活動を支える制度をつくる会C's」設立 7年10月 まとまる。 |
| (出典) 官報号外 | (出典) 日本経済新聞 7年8月25日 7年11月28日 | (出典) 月刊公益法人 1996年9月号 |

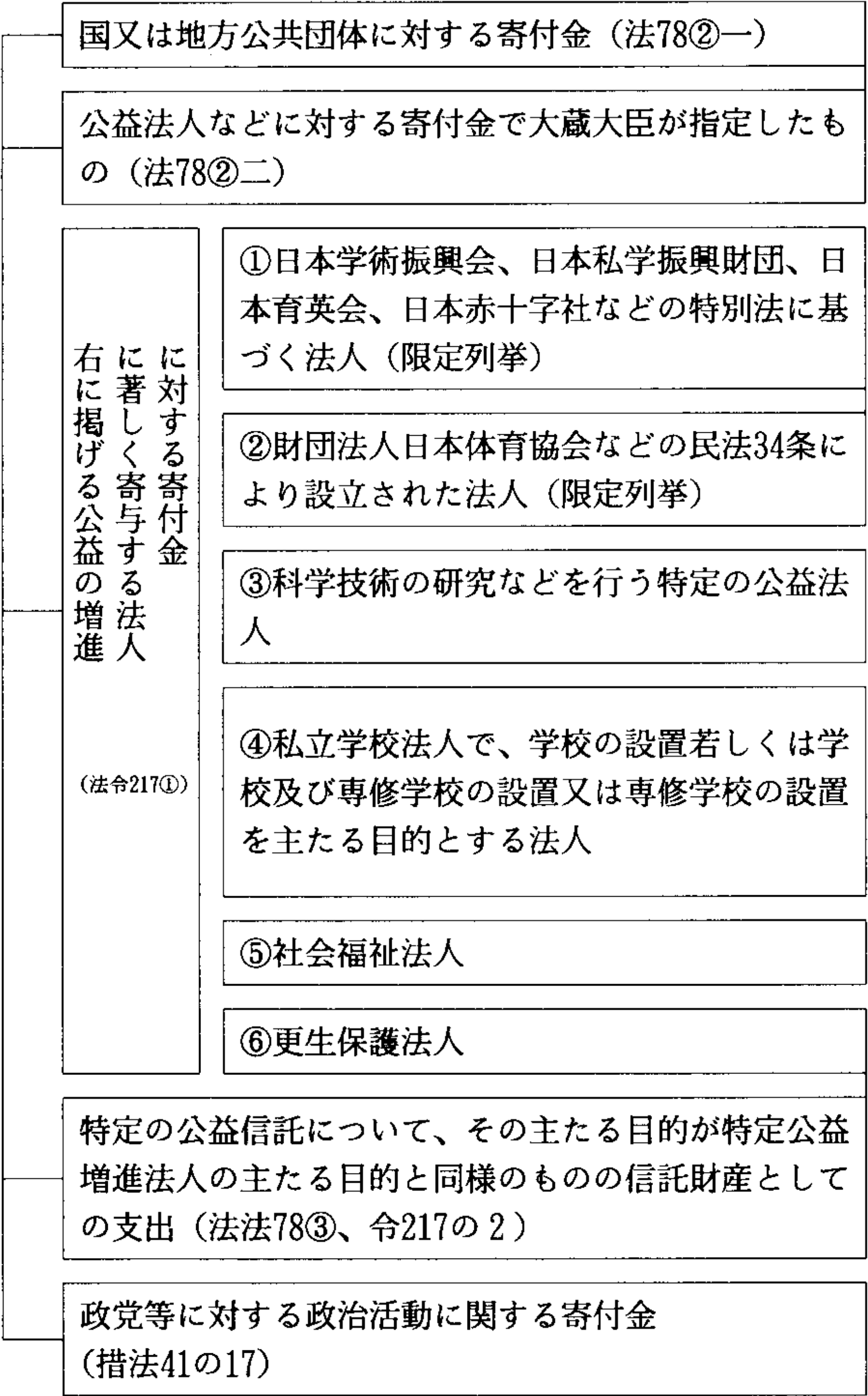
Ⅱ 法人税法上の扱い
① 概要

| 区 分 | 取 扱 い |
|--|--|
| ① 国、地方公共団体に対する寄付金 (法37③) | 寄付金を支出した事業年度で金額損金となる |
| ② 大蔵大臣の指定した寄付金 (法37③) | |
| ③ 一般の寄付金の場合 (法37②) | 支出寄付金の額－損金算入限度額＝損金不算入額 (④の寄付金が含まれていない場合である) |
| ④ 一般の寄付金と特定公益増進法人に対する寄付金とがある場合 (法37③) | 支出寄付金の額－(損金算入限度額＋A)＝損金不算入額 一般の寄付金の損金算入限度額 } いずれか少ない 特定公益増進法人に対する寄付金の額 } 金額＝A |
| ⑤ 国外関連者に対する寄付金 (措66の4③) | 支出寄付金の金額が損金不算入となる |

図 寄付金の取扱い

I 寄付金控除

$\boxed{\text{特定寄付金の額の合計額}}$ と $\boxed{\text{総所得金額} \times 25\%}$
のいずれか少ない方の金額から1万円を差し引いた金額
特定寄付金とは



（注）添付書類がそれぞれにより異なる。

②一般の寄付金の損金算入限度額

| | | |
|----------------------------------|--|--|
| 普通法人、 協同組合等 及び人格の ない社団等 | 資本の金額又は出資金額 を有するもの (令73①) | $\left[\begin{array}{l} \text{(所得基準額} + \text{資本基準額)} \times \frac{1}{2} \\ \text{所得基準額} = \text{所得の金額} \times \frac{2.5}{100} \\ \text{資本基準額} = \text{資本等の金額} \\ \qquad \qquad \qquad \times \frac{\text{当月の月数}}{12} \times \frac{2.5}{1,000} \end{array} \right]$ |
| | 資本の金額又は出資金額 を有しないもの (令73①) | |
| 地縁による団体、管理組合法人、政党 等 (令73①) | | $\text{所得の金額} \times \frac{2.5}{100}$ |
| 公益法人等 | 私立学校法第3条に規定 する学校法人、社会福祉 法人、更生保護法人 (令 73①三イ) | $\left. \begin{array}{l} \text{所得の金額} \times \frac{50}{100} \\ \text{年200万円} \end{array} \right\} \text{いずれか大きい金額}$ |
| | その他 (令73①三ロ) | $\text{所得の金額} \times \frac{20}{100}$ |

(参考) 特定公益増進法人の範囲は、法人税法施行令77条1項及び所得税法施行令217条1項による。